

очевидно, основная нагрузка на компенсацию убытков от простоя подвижного состава ложится на местный бюджет.

1. Карпова Т.П. Основы управленческого учета: Уч. пособие. – М.: Инфра-М, 1997. – 392 с.

2. Бородин А.С., Торопов В.А. Нормативный учет и себестоимость промышленной продукции. – К.: Техніка, 1990. – 152 с.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку України 16 „Витрати”, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. №318.

4. Статистичний щорічник Харківської обл. за 2003 рік. – Харків: Обласне управління статистики, 2003.

Получено 26.04.2004

УДК 658.012 (477)

Е.Е.ВЛАСОВА

Харьковская национальная академия городского хозяйства

ОРГАНИЗАЦИЯ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ УКРАИНЫ

Рассматривается наиболее распространенный подход к организации системы управленческого учета на промышленных предприятиях Украины. Анализируются методы калькулирования себестоимости готовой продукции, работ или услуг с выделением этапа определения накладных расходов обслуживающих подразделений с учетом получаемых услуг.

Реформирование бухгалтерского учета на основе национальных стандартов и его адаптация к экономическим и организационным условиям национальной экономики Украины вызывает необходимость внедрения новых, ранее не использовавшихся, учетных систем. Одной из таких систем является управленческий учет, который получил свое законодательное подтверждение в Законе Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине».

В указанном законодательном акте термин «внутрихозяйственный (управленческий) учет» определен как «...система обработки и подготовки информации о деятельности предприятия для внутренних пользователей в процессе управления предприятием». Кроме того, определено, что «...предприятие самостоятельно разрабатывает систему и формы внутрихозяйственного (управленческого) учета, отчетности и контроля хозяйственных операций, определяет права работников на подписание бухгалтерских документов». Следовательно, организация системы управленческого учета является внутренним делом предприятия. Высшее руководство предприятия самостоятельно выбирает систему и формы управленческого учета исходя из целей получения информации, необходимой для разработки маркетинговых, производственных и финан-

совых решений.

Одной из приоритетных областей применения методик управленческого учета является производство, с точки зрения учета его затрат, их классификации и детализации по местам возникновения, увязки затрат с определенными центрами ответственности, а также калькуляция готовой продукции. Эта область также может самостоятельно регламентироваться администрацией, однако пределы такой регламентации четко определены действующими нормативными актами, в частности П(С)БУ 9 «Запасы», П(С)БУ 16 «Расходы». Поэтому проблема соответствующей организации управленческого учета на каждом конкретном предприятии является одной из наиболее сложных.

Как отмечает Ф.Ф.Бутинец [1, с. 35], организация управленческого учета на предприятии состоит из трех основных этапов: методологического, технического и организационного.

На первом этапе решаются вопросы выбора объектов и методов учета, исходя из экономических, юридических, технико-технологических и других характеристик конкретного предприятия. Применительно к учету затрат производства на этом этапе решаются вопросы полноты включения затрат в себестоимость, степени централизации учета, порядка отражения и списания отклонений фактической себестоимости от плановой (нормативной), степени оперативности учета затрат [2, с. 223].

Технический этап предназначен для разработки соответствующей структуры регистров аналитического учета, форм внутренней управленческой отчетности, определения направлений движения учетной информации внутри предприятия (разработка соответствующего графика документооборота).

На третьем – организационном этапе предусматривается распределение прав и обязанностей между работниками различных служб и подразделений по обеспечению эффективного функционирования всей системы управленческого учета на предприятии. Такое распределение обязанностей закрепляется разрабатываемой для каждого работника должностной инструкцией.

После проведения всех указанных мероприятий систему управленческого учета на предприятии в большинстве случаев можно представить в виде, приведенном на рис.1.

Остановимся подробнее на методологическом этапе построения системы управленческого учета на предприятии, так как, на наш взгляд, он является основополагающим и напрямую влияет на прохождение на предприятии двух следующих этапов.

Большое значение на этом этапе имеет выбор системы учета затрат. Исходя из анализа теории управленческого учета все методы уче-

та затрат условно можно подразделить на систему учета полных затрат и систему учета частичных (неполных) затрат.

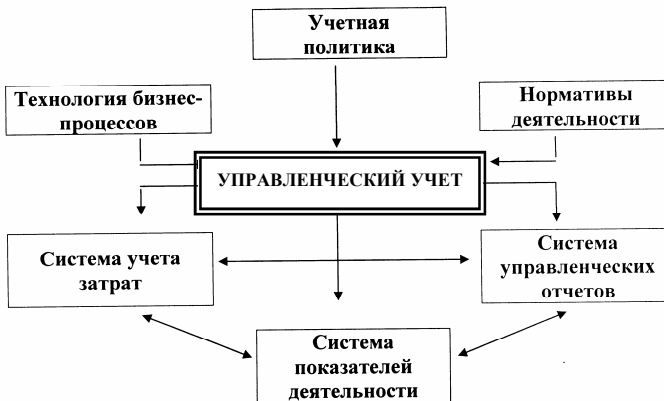


Рис.1 – Общая схема генерации управленческого учета

В последнее время наблюдается стремление приблизить оба подхода, преодолевая их недостатки и усиливая позитивные качества, что привело к возникновению смешанных вариантов методов учета затрат (рис.2).

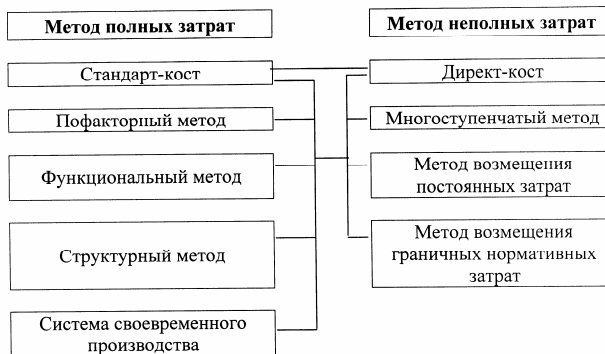


Рис.2 – Структурно-логическая модель смешанных вариантов учета затрат

Несмотря на то, что очевидны преимущества метода учета неполных (ограниченных) затрат производства, традиционным на украинских предприятиях все-таки является метод учета полных фактических затрат.

Одним из наиболее важных организационных моментов при внед-

рении системы учета по полной себестоимости является распределение производственных накладных расходов в процессе калькулировании себестоимости готовой продукции, работ или услуг.

На основании анализа практики распределения накладных расходов на предприятиях Украины следует отметить, что наибольшее количество вопросов вызывает процесс перераспределения накладных расходов обслуживающих подразделений между основными производствами.

Осуществление процедуры такого перераспределения может производиться с учетом или без учета взаимных услуг, которые оказывают вспомогательные подразделения друг другу.

Оказание взаимных услуг различными обслуживающими подразделениями друг другу в практической деятельности не редкость. Однако, зачастую возникают определенные трудности в процессе определения суммы накладных расходов, относящихся к тому или иному обслуживающему подразделению.

Рассмотрим причины таких трудностей на конкретном примере. На исследуемом предприятии наряду с основным производством также существует и большое количество обслуживающих подразделений к числу, которых можно отнести: ремонтно-механический и транспортный цеха, которые в процессе хозяйственной деятельности могут оказывать друг другу определенный перечень услуг. Для того чтобы в конце отчетного месяца отразить на счетах стоимость всех производственных затрат по каждому из цехов необходимо также знать стоимость таких услуг.

Применим для этих целей метод одновременного распределения, суть которого заключается в использовании системы алгебраических уравнений с двумя и более неизвестными. Для создания такой системы уравнений необходимы следующие первичные данные:

- производственные затраты ремонтно-механического цеха, без учета стоимости полученных услуг, составляют в денежном измерении 50 000 грн. В течение отчетного месяца цех предоставил услуг другим подразделениям предприятия в размере 1000 чел./ч, в том числе из них 500 чел./ч транспортному цеху.

- затраты производства транспортного цеха, без учета себестоимости полученных от ремонтно-механического цеха услуг, в отчетном месяце составили 30 000 грн. Цех в течение отчетного месяца предоставил услуг другим подразделениям в размере 500 чел./ч, из которых 250 чел./ч – ремонтно-механическому цеху.

Для составления и решения системы уравнений условно обозначим ремонтно-механический цех через «Х», а транспортный цех – через

«Y».

$$\begin{cases} X = 50000 + \frac{250}{500} Y \\ Y = 30000 + \frac{500}{1000} X \end{cases}$$

$$\begin{cases} X = 50000 + 0,5Y \\ Y = 30000 + 0,5X \end{cases}$$

$$\begin{cases} 50000 + 0,5Y - X = 0 (\times 2) \\ 30000 + 0,5X - Y = 0 \end{cases}$$

$$\begin{cases} 100000 + Y - 2X = 0 \\ 30000 + 0,5X - Y = 0 \end{cases}$$

$$100000 + 30000 + Y - Y - 2X + 0,5X = 0$$

$$130000 - 1,5X = 0$$

$$X = 130000 / 1,5 = 86666,67 \text{ грн.}$$

Таким образом, общая сумма затрат ремонтно-механического цеха за отчетный месяц составила 86666,67 грн., из которых 36666,67 грн. приходится на услуги полученные от транспортного цеха.

Для определения общей суммы затрат транспортного цеха подставим во второе уравнение полученный результат.

$$Y = 30000 + 0,5 \times 86666,67 = 73333,34 \text{ грн.}$$

При этом 43333,34 грн. относится на себестоимость услуг, полученных от ремонтно-механического цеха.

Систематическое использование метода одновременного распределения позволяет унифицировать процесс распределения затрат между вспомогательными подразделениями, что позволит в дальнейшем создать соответствующий программный модуль, который обеспечит выполнение этой операции за считанные минуты.

1.Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський управлінський облік. Навч. посібник / Ф.Ф.Бутинець, Л.В. Чижевська, Н.Г. Герасимчук. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 448 с.

2.Нападовська Л.В. Управлінський облік. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 450 с.

Получено 27.04.2004